

NORMA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE, NBC TSP 07, DE 22 DE SETEMBRO DE 2017

Aprova a NBC TSP 07 – Ativo Imobilizado.

O **CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE**, considerando o processo de convergência das Normas Brasileiras de Contabilidade aos padrões internacionais e que, mediante acordo firmado com a Ifac, que autorizou, no Brasil, o CFC como um dos tradutores de suas normas e publicações, outorgando os direitos de realizar tradução, publicação e distribuição das normas internacionais e demais pronunciamentos em formato eletrônico, no exercício de suas atribuições legais e regimentais e com fundamento no disposto na alínea “f” do Art. 6º do Decreto-Lei n.º 9.295/1946, alterado pela Lei n.º 12.249/2010, faz saber que foi aprovada em seu Plenário a seguinte Norma Brasileira de Contabilidade (NBC), elaborada de acordo com a IPSAS 17 – *Property, Plant, and Equipment*, editada pelo *International Public Sector Accounting Standards Board* da *International Federation of Accountants* (IPSASB/Ifac):

NBC TSP 07 – ATIVO IMOBILIZADO

Sumário	Item
Objetivo	1
Alcance	2 – 12
Patrimônio cultural	9 – 12
Definições	13
Reconhecimento	14 – 25
Ativo de infraestrutura	21
Custo inicial	22
Custo subsequente	23 – 25
Mensuração no reconhecimento	26 – 41
Elementos do custo	30 – 36
Mensuração do custo	37 – 41
Mensuração após o reconhecimento	42 – 81
Modelo do custo	43
Modelo da reavaliação	44 – 58
Depreciação	59 – 78A
Valor depreciável e período de depreciação	66 – 75
Método de depreciação	76 – 78A
Redução ao valor recuperável	79
Indenização de perda por redução ao valor recuperável	80 – 81
Desreconhecimento	82 – 87
Divulgação	88 – 109
Vigência	

Objetivo

1. O objetivo desta norma é estabelecer o tratamento contábil para ativos imobilizados, de forma que os usuários das demonstrações contábeis possam discernir a informação sobre o investimento da entidade em seus ativos imobilizados, bem como suas variações. As principais questões a serem consideradas na contabilização do ativo imobilizado são (a) o reconhecimento dos ativos, (b) a determinação dos seus valores contábeis e (c) os valores de depreciação e de perdas por redução ao valor recuperável a serem reconhecidos em relação a eles.

Alcance

2. **A entidade que elabora e apresenta demonstrações contábeis, de acordo com o regime de competência, deve aplicar esta norma na contabilização do ativo imobilizado, exceto:**
 - (a) **quando um tratamento contábil diferente foi adotado de acordo com outra NBC TSP; e**
 - (b) **quanto a itens do patrimônio cultural. No entanto, as exigências de divulgação dos itens 88, 89 e 92 se aplicam a esses itens quando reconhecidos.**
3. **Esta norma se aplica às entidades do setor público, conforme o alcance definido na NBC TSP Estrutura Conceitual.**
4. (Não convergido).
5. Esta norma se aplica ao ativo imobilizado, incluindo:
 - (a) equipamento militar especializado;
 - (b) ativos de infraestrutura; e
 - (c) ativos de contrato de concessão após o reconhecimento inicial e mensuração de acordo com NBC TSP 05 – Contratos de Concessão de Serviços Públicos: Concedente.
6. Esta norma não se aplica a:
 - (a) ativos biológicos relacionados com a atividade agrícola; ou
 - (b) direitos de exploração mineral e reservas minerais, tais como petróleo, gás natural e recursos não renováveis semelhantes.

Contudo, esta norma se aplica aos ativos imobilizados utilizados para desenvolver ou manter os ativos descritos neste item.
7. Outras NBC TSP podem exigir o reconhecimento de item do ativo imobilizado com base em abordagem diferente da utilizada nesta norma. Por exemplo, a NBC TSP 05 exige que a entidade avalie o reconhecimento de item do imobilizado utilizado em contrato de concessão com base no controle do ativo. Porém, em tais casos, outros aspectos do tratamento contábil para esses ativos, incluindo depreciação, são estabelecidos por esta norma.
8. A entidade que utiliza o modelo do custo para propriedades para investimento, conforme a NBC TSP 06 – Propriedade para Investimento, deve utilizar o modelo do custo previsto nesta norma.

Patrimônio cultural

9. Esta norma não exige que a entidade reconheça o patrimônio cultural que, de outra forma, se enquadraria na definição e nos critérios de reconhecimento de ativo imobilizado. Se a entidade o reconhece, deve aplicar as exigências de divulgação desta norma e pode, mas não é obrigado, aplicar as exigências de mensuração desta norma.
10. Alguns ativos são definidos como “patrimônio cultural” devido a sua relevância cultural, ambiental ou histórica. Exemplos de patrimônio cultural incluem monumentos e edificações, sítios arqueológicos, áreas de conservação, reservas naturais e obras de arte. Certas características, incluindo as seguintes, são geralmente apresentadas por itens do patrimônio cultural (apesar dessas características não serem exclusivas de tais itens):
- (a) seu valor em termos cultural, ambiental, educacional e histórico é improvável de ser totalmente refletido em valor financeiro baseado a preços de mercado;
 - (b) obrigações legais e/ou estatutárias podem impor proibições ou severas restrições à sua alienação por venda;
 - (c) são geralmente insubstituíveis e seus valores podem aumentar ao longo do tempo, mesmo se sua condição física se deteriorar; e
 - (d) pode ser difícil estimar sua vida útil, que, em alguns casos, pode ser de centenas de anos.
- Entidades do setor público podem possuir expressivos valores em itens do patrimônio cultural, que foram sendo adquiridos ao longo de muitos anos e por vários meios, incluindo compra, doação, legado e desapropriação. Esses itens são raramente mantidos pela sua capacidade de gerar fluxos de caixa e pode haver obstáculos legais ou sociais para utilizá-los em tais propósitos.
11. Alguns itens do patrimônio cultural possuem benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços além de seu valor cultural, por exemplo, um prédio histórico utilizado como escritório. Nesses casos, devem ser reconhecidos e mensurados na mesma base de outros ativos imobilizados. Para outros itens do patrimônio cultural, seu benefício econômico futuro ou potencial de serviços é limitado às suas características culturais, por exemplo, monumentos e ruínas. A existência de benefícios econômicos futuros e potencial de serviços pode afetar a escolha da base de mensuração.
12. Os requerimentos de divulgação descritos nos itens 88 a 94 exigem que as entidades divulguem informações sobre os ativos reconhecidos. Portanto, exige-se que entidades que reconheçam itens do patrimônio cultural divulguem informações a respeito desses, como, por exemplo:
- (a) a base de mensuração utilizada;
 - (b) o método de depreciação utilizado, se houver;
 - (c) o valor contábil bruto;
 - (d) a depreciação acumulada no final do período, se houver; e
 - (e) a conciliação do valor contábil entre o início e o final do período, demonstrando os seus respectivos componentes.

Definições

13. **Os termos a seguir são utilizados nesta norma com os seguintes significados:**

Valor contábil é o montante pelo qual um ativo é reconhecido após a dedução da depreciação acumulada e das perdas acumuladas por redução ao valor recuperável.

Classe de ativo imobilizado significa um agrupamento de ativos de natureza ou função similares nas operações da entidade, que é mostrado como um único item para fins de divulgação nas demonstrações contábeis.

Valor depreciável é o custo do ativo ou outro montante que substitua seu custo, menos seu valor residual.

Depreciação é a alocação sistemática do valor depreciável de ativo ao longo da sua vida útil.

Valor específico para a entidade é o valor presente dos fluxos de caixa que a entidade espera obter com o uso contínuo do ativo e com a alienação ao final da sua vida útil ou incorrer para a liquidação do passivo.

Perda por redução ao valor recuperável de ativo gerador de caixa é o montante pelo qual o valor contábil do ativo excede seu valor recuperável.

Perda por redução ao valor recuperável de ativo não gerador de caixa é o montante pelo qual o valor contábil do ativo excede seu valor recuperável de serviço.

Ativo imobilizado é o item tangível que:

- (a) é mantido para o uso na produção ou fornecimento de bens ou serviços, para aluguel a terceiros (exceto se estiver no alcance da NBC TSP 06), ou para fins administrativos; e
- (b) se espera utilizar por mais de um período contábil.

Valor recuperável é o maior valor entre o valor justo (ver NBC TSP ESTRUTURA CONCEITUAL, item 7.6(b)) do ativo gerador de caixa líquido de despesas de venda e o seu valor em uso.

Valor recuperável de serviço é o maior valor entre o valor justo do ativo não gerador de caixa líquido de despesas de venda e seu valor em uso.

Valor residual do ativo é o montante estimado que a entidade obteria com a alienação do ativo, após deduzir as despesas estimadas de venda, caso o ativo já tivesse a idade, a condição e o tempo de uso esperados para o fim de sua vida útil.

Vida útil é:

- (a) o período durante o qual se espera que o ativo esteja disponível para a utilização pela entidade; ou
- (b) o número de unidades de produção ou de unidades similares que a entidade espera obter pela utilização do ativo.

Reconhecimento

- 14. O custo de item do ativo imobilizado deve ser reconhecido como ativo se, e somente se:
 - (a) for provável que benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços associados ao item fluirão para a entidade; e
 - (b) o custo ou o valor justo do item puder ser mensurado confiavelmente.
- 15 e 16 (Eliminados).
- 17. Itens como peças de reposição, equipamentos sobressalentes e equipamentos de manutenção devem ser reconhecidos de acordo com esta norma, quando atenderem à definição de ativo imobilizado. Caso contrário, devem ser classificados como estoque.

18. Esta norma não estabelece qual é a unidade para o reconhecimento, ou seja, aquilo que constitui um item do imobilizado. Assim, é necessário exercer julgamento ao aplicar os critérios de reconhecimento às circunstâncias específicas da entidade. Pode ser apropriado agregar itens individualmente insignificantes, tais como livros de biblioteca, periféricos de computadores e pequenos itens de equipamento, e aplicar o critério ao valor agregado.
19. A entidade deve avaliar, segundo esse critério de reconhecimento, todos os custos dos ativos imobilizados no momento em que são incorridos. Esses custos incluem custos incorridos inicialmente para adquirir ou construir um item do ativo imobilizado e custos incorridos posteriormente para adicionar, substituir suas partes ou prestar manutenção a ele.
20. Equipamentos militares especializados geralmente se enquadram na definição de ativo imobilizado e devem ser reconhecidos como ativo de acordo com esta norma.

Ativo de infraestrutura

21. Alguns ativos são geralmente descritos como ativos de infraestrutura. Mesmo que não exista definição universalmente aceita de ativos de infraestrutura, esses ativos geralmente apresentam algumas ou todas as características a seguir:
 - (a) são parte de um sistema ou de uma rede;
 - (b) são especializados por natureza e não possuem usos alternativos;
 - (c) não podem ser removidos; e
 - (d) podem estar sujeitos a restrições na alienação.

Apesar de a posse de ativos de infraestrutura não estar limitada às entidades do setor público, ativos de infraestrutura importantes são frequentemente encontrados nesse setor. Ativos de infraestrutura se encaixam na definição de ativo imobilizado e devem ser contabilizados conforme esta norma. Exemplos desses ativos incluem malhas rodoviárias, sistemas de esgoto, sistemas de abastecimento de água e energia e redes de comunicação.

Custo inicial

22. Itens do ativo imobilizado podem ser necessários por razões de segurança ou ambientais. A aquisição de tais ativos imobilizados, mesmo que não aumentem diretamente os futuros benefícios econômicos ou potencial de serviços de qualquer item específico já existente de ativo imobilizado, pode ser necessária para que a entidade obtenha futuros benefícios econômicos ou potencial de serviços para seus outros ativos. Esses itens do ativo imobilizado se qualificam para reconhecimento como ativo porque possibilitam à entidade obter futuros benefícios econômicos ou potencial de serviços de ativos relacionados acima dos benefícios que obteria, caso não tivesse adquirido esses itens. Por exemplo, normas de segurança de incêndio podem exigir que o hospital modernize os sistemas de *sprinkler*. Essas melhorias devem ser reconhecidas no ativo porque, sem elas, a entidade é incapaz de operar o hospital de acordo com as normas aplicáveis. Entretanto, o valor contábil resultante desse ativo e de ativos relacionados deve ser avaliado quanto à redução ao valor recuperável, de acordo com a NBC TSP 09 – Redução ao Valor Recuperável de Ativo Não Gerador de Caixa.

Custo subsequente

23. Segundo o critério de reconhecimento do item 14, a entidade não deve reconhecer no valor contábil de item do ativo imobilizado os gastos de manutenção usual. Pelo contrário, esses

gastos devem ser reconhecidos no resultado do período assim que incorridos. Gastos de manutenção usual são principalmente gastos de mão de obra e produtos consumíveis e podem incluir os gastos de pequenas peças. A finalidade desses gastos é, muitas vezes, descrita como sendo para “reparos e manutenção” de item do ativo imobilizado.

24. Partes de alguns itens do ativo imobilizado podem requerer substituição em intervalos regulares. Por exemplo, uma estrada pode necessitar de recapeamento regularmente; um aquecedor pode requerer novos revestimentos após um número específico de horas de uso, ou os interiores de aeronaves, tais como assentos e cozinhas, podem requerer substituição, algumas vezes, ao longo da vida útil da aeronave. Itens do ativo imobilizado podem, também, ser requeridos a fazer, com menor frequência, substituições recorrentes, como substituir as divisórias interiores de edifício, ou a fazer substituições não recorrentes. Pelo critério de reconhecimento do item 14, a entidade deve reconhecer, no valor contábil de item do ativo imobilizado, o custo da parte substituída de tal item, quando o custo é incorrido e se o critério de reconhecimento for satisfeito. O valor contábil de tais partes que são substituídas deve ser desreconhecido de acordo com as disposições desta norma (ver itens 82 a 87).
25. Uma condição para continuar a operar um item do ativo imobilizado (por exemplo, aeronave) pode ser a realização regular de inspeções importantes em busca de falhas, independentemente de as peças desse item serem, ou não, substituídas. Quando cada inspeção importante for efetuada, o seu custo deve ser reconhecido no valor contábil do item do ativo imobilizado como substituição, se os critérios de reconhecimento forem satisfeitos. Qualquer valor contábil remanescente do custo da inspeção anterior (distinta das peças físicas) deve ser desreconhecido. Isso ocorre independentemente de o custo da inspeção anterior ter sido identificado na transação em que o item foi adquirido ou construído. Se necessário, o custo estimado de futura inspeção semelhante pode ser utilizado como indicador de qual era o custo do componente da inspeção existente, quando o item foi adquirido ou construído.

Mensuração no reconhecimento

26. **O item do imobilizado que atenda aos critérios para reconhecimento como ativo deve ser mensurado pelo seu custo.**
27. **Quando o ativo é adquirido por meio de transação sem contraprestação, seu custo deve ser mensurado pelo valor justo na data da aquisição.**
28. O item do ativo imobilizado pode ser adquirido por meio de transação sem contraprestação. Por exemplo, terrenos podem ser doados ao governo sem pagamento ou por valor irrisório, para possibilitar ao governo local desenvolver estacionamentos, estradas e outros pavimentos em construção. O ativo também pode ser adquirido por meio de transação sem contraprestação pelo exercício de poderes de confisco. Sob essas circunstâncias, o custo do item deve ser o seu valor justo na data da aquisição.
29. Para fins desta norma, a mensuração no reconhecimento de item do ativo imobilizado adquirido sem custo ou com custo simbólico pelo valor justo conforme os requisitos do item 27, não constitui reavaliação. Consequentemente, os requisitos de reavaliação presentes no item 44 e os comentários de suporte nos itens 45 a 50 somente aplicam-se quando a entidade opta por reavaliar o item do ativo imobilizado em períodos contábeis subsequentes.

Elementos do custo

30. O custo de item do ativo imobilizado compreende:

- (a) seu preço de compra, acrescido de impostos de importação e tributos não recuperáveis sobre a compra, após deduzidos os descontos comerciais e abatimentos;
- (b) quaisquer custos diretamente atribuíveis para colocar o ativo no local e condições necessárias para ele ser capaz de funcionar da forma pretendida pela administração;
- (c) a estimativa inicial dos custos de desmontagem e remoção do item e de restauração do local no qual esse está localizado. Tais custos representam a obrigação em que a entidade incorre quando o item é adquirido, ou como consequência de utilizá-lo durante determinado período para finalidades diferentes da produção de estoque durante esse período.

31. São exemplos de custos diretamente atribuíveis:

- (a) custos de benefícios a empregados decorrentes diretamente da construção ou aquisição de item do ativo imobilizado;
- (b) custos de preparação do local;
- (c) custos de frete e de manuseio (para recebimento e instalação);
- (d) custos de instalação e montagem;
- (e) custos com testes para verificar se o ativo está funcionando corretamente, após dedução das receitas líquidas decorrentes da venda de qualquer item produzido enquanto se coloca o ativo nesse local e condição (tais como amostras produzidas quando se testa o equipamento); e
- (f) honorários profissionais.

32. A entidade deve aplicar a NBC TSP 04 – Estoques aos custos das obrigações de desmontagem, remoção e restauração do local em que o item está localizado que sejam incorridos durante determinado período como consequência de ter utilizado o item para produzir estoque durante esse período. As obrigações decorrentes de custos contabilizados de acordo com a NBC TSP 04 e esta norma devem ser reconhecidas e mensuradas de acordo com a NBC TSP 03 – Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes.

33. São exemplos de gastos que não fazem parte do custo de ativo imobilizado:

- (a) gastos de abertura de nova instalação;
- (b) gastos incorridos na introdução de novo produto ou serviço (incluindo propaganda e atividades promocionais);
- (c) gastos de transferência das atividades para novo local ou para nova categoria de clientes (incluindo custos de treinamento); e
- (d) despesas administrativas e outros gastos indiretos.

34. O reconhecimento dos custos no valor contábil de item do ativo imobilizado cessa quando o item está no local e nas condições operacionais pretendidas pela administração. Portanto, os gastos incorridos no uso ou na transferência ou reinstalação de item do ativo imobilizado não são incluídos no seu valor contábil, como, por exemplo:

- (a) gastos incorridos durante o período em que o ativo, capaz de funcionar nas condições operacionais pretendidas pela administração, ainda não está sendo utilizado ou está sendo operado a uma capacidade inferior à sua capacidade total;
- (b) perdas operacionais iniciais, tais como as incorridas enquanto a demanda pelos produtos do ativo é estabelecida; e

(c) gastos de realocação ou reorganização de parte ou de todas as operações da entidade.

35. Algumas operações realizadas em conexão com a construção ou o desenvolvimento de item do ativo imobilizado não são necessárias para deixá-lo no local e nas condições operacionais pretendidas pela administração. Essas atividades eventuais podem ocorrer antes ou durante as atividades de construção ou desenvolvimento. Por exemplo, o local de construção pode ser utilizado como estacionamento e gerar receitas até que a construção se inicie. Como essas atividades não são necessárias para que o ativo fique em condições de funcionar no local e nas condições operacionais pretendidas pela administração, as receitas e as despesas relacionadas devem ser reconhecidas no resultado do período e incluídas nas suas respectivas classificações.
36. O custo de ativo construído pela própria entidade deve ser determinado, utilizando os mesmos critérios de ativo adquirido. Se a entidade produz ativos idênticos para venda no curso normal de suas operações, o custo do ativo é geralmente o mesmo que o custo de construir o ativo para venda (ver a NBC TSP 04). Por isso, quaisquer *superávits* gerados internamente devem ser eliminados para determinar tais custos. De forma semelhante, as perdas anormais de materiais, de mão de obra ou de outros recursos desperdiçados incorridos na construção de ativo não devem ser incluídas no custo do ativo.

Mensuração do custo

37. O custo de item do ativo imobilizado é o seu preço à vista ou, para item referido no item 27, o seu valor justo na data do reconhecimento. Se o prazo de pagamento excede os prazos normais de crédito, a diferença entre o preço equivalente à vista e o total dos pagamentos deve ser reconhecida como despesa de juros durante o prazo de financiamento, a menos que tais juros sejam passíveis de capitalização.
38. Ativos imobilizados podem ser adquiridos por meio de permuta por um ou mais ativos não monetários, ou pela combinação de ativos monetários e não monetários. A discussão a seguir refere-se simplesmente à permuta de ativo não monetário por outro, mas também se aplica a todas as permutas descritas anteriormente. O custo de tal item do ativo imobilizado deve ser mensurado pelo valor justo a não ser que (a) a operação de permuta não tenha natureza comercial ou (b) o valor justo do ativo recebido e do ativo cedido não possa ser mensurado confiavelmente. O ativo adquirido deve ser mensurado dessa forma, mesmo que a entidade não consiga desreconhecer imediatamente o ativo cedido. Se o ativo adquirido não for mensurável ao valor justo, seu custo deve ser mensurado pelo valor contábil do ativo cedido.
39. A entidade deve determinar se a operação de permuta tem natureza comercial, considerando a extensão na qual seus fluxos de caixa futuros ou potencial de serviços serão modificados em virtude da operação. A operação de permuta tem natureza comercial se:
- (a) a configuração (risco, oportunidade e valor) dos fluxos de caixa ou potencial de serviços do ativo recebido for diferente da configuração dos fluxos de caixa ou potencial de serviços do ativo cedido; ou
 - (b) o valor específico para a entidade de parcela das suas atividades for afetado pelas mudanças resultantes da permuta; e
 - (c) a diferença em (a) ou (b) for significativa em relação ao valor justo dos ativos permutados.

Para determinar se a operação de permuta tem natureza comercial, o valor específico para a entidade da parcela das suas atividades afetada pela operação deve estar refletido nos fluxos

de caixa após os efeitos da sua tributação, se a tributação for aplicável. O resultado dessas análises pode ficar claro sem que a entidade realize cálculos detalhados.

40. O valor justo do ativo para o qual não existem transações de mercado comparáveis é mensurável confiavelmente, se (a) a variabilidade na faixa de estimativas razoáveis do valor justo não for significativa para esse ativo ou (b) as probabilidades de várias estimativas, dentro dessa faixa, puderem ser razoavelmente avaliadas e utilizadas na mensuração do valor justo. Se a entidade for capaz de mensurar confiavelmente tanto o valor justo do ativo recebido quanto do ativo cedido, então o valor justo do ativo cedido deve ser utilizado para mensurar o custo do ativo recebido, a não ser que o valor justo do ativo recebido seja mais evidente.
41. (Não convergido).

Mensuração após o reconhecimento

42. **A entidade deve escolher o modelo do custo do item 43 ou o modelo da reavaliação do item 44 como sua política contábil e deve aplicar tal política para a classe inteira de ativos imobilizados.**

Modelo do custo

43. **Após o reconhecimento como ativo, o item do ativo imobilizado deve ser apresentado pelo custo menos qualquer depreciação e perda por redução ao valor recuperável acumuladas.**

Modelo da reavaliação

44. **Após o reconhecimento como ativo, o item do ativo imobilizado cujo valor justo possa ser mensurado confiavelmente deve ser apresentado pelo seu valor reavaliado, correspondente ao seu valor justo na data da reavaliação menos qualquer depreciação e perda por redução ao valor recuperável acumuladas subsequentes. A reavaliação deve ser realizada com suficiente regularidade para assegurar que o valor contábil do ativo não difira materialmente daquele que seria determinado, utilizando-se seu valor justo na data das demonstrações contábeis. O tratamento contábil para a reavaliação é estabelecido nos itens 54 a 56.**
45. O valor justo de terrenos e edificações é normalmente determinado a partir de evidências baseadas no mercado, por meio de avaliações. O valor justo de itens de instalações e equipamentos é geralmente o seu valor de mercado determinado por avaliação. A avaliação do valor de ativo é normalmente feita por avaliadores profissionalmente qualificados, que ostentam qualificação profissional reconhecida e relevante. Para diversos ativos, o valor justo é prontamente determinável com referência a preços cotados em mercado ativo e líquido. Por exemplo, preços correntes de mercado podem normalmente ser obtidos para terrenos, edificação não especializada, veículos e diversos outros tipos de instalações e equipamentos.
46. Para certos ativos públicos, pode ser difícil estabelecer seus valores de mercado pela ausência de transações de mercado para esses ativos. Algumas entidades do setor público podem possuir uma quantidade considerável de tais ativos.
47. Caso não haja nenhuma evidência disponível para determinar o valor de mercado em mercado ativo e líquido de item de terrenos e edificações, o valor justo do item pode ser estabelecido

com referência a outros itens com características semelhantes, em circunstâncias e locais semelhantes. Por exemplo, o valor justo de terreno desocupado do Governo que tenha sido mantido por um período no qual poucas transformações tenham ocorrido, pode ser estimado com referência ao valor de mercado de terreno com características e topologia semelhantes em localização semelhante, na qual evidências de mercado estejam disponíveis. No caso de edificações especializadas e outras estruturas feitas artesanalmente, o valor justo pode ser estimado, utilizando-se o custo de reposição depreciado, ou o custo de restauração ou abordagem de unidades de serviço (ver a NBC TSP 09). Em diversos casos, o custo de reposição depreciado de ativo pode ser estabelecido com referência ao preço de compra de ativo similar com semelhante potencial de serviços remanescentes em mercado ativo e líquido. Em alguns casos, o custo de reprodução de ativo vai ser o melhor indicador de seu custo de reposição. Por exemplo, no caso de ocorrer uma perda, o edifício parlamentar pode ser reconstruído em vez de ser substituído com acomodações alternativas, por conta da sua importância para a comunidade.

48. Caso não haja evidências baseadas no mercado do valor justo pelo fato da natureza especializada do item do ativo imobilizado, a entidade pode precisar estimar o valor justo utilizando, por exemplo, custo de reprodução, custo de reposição depreciado ou custo de restauração ou abordagem de unidades de serviço (ver a NBC TSP 09). O custo de reposição depreciado de item do ativo imobilizado pode ser estabelecido com referência ao preço de mercado de compra dos componentes utilizados para produzir o ativo ou um índice de preço para ativos iguais ou semelhantes, baseados no preço de períodos passados. Quando o método do índice de preço é utilizado, um julgamento é requerido para determinar se a tecnologia de produção mudou significativamente ao longo do período e se a capacidade do referido ativo é a mesma que a do ativo sendo avaliado.
49. A frequência das reavaliações depende das mudanças no valor justo dos itens do ativo imobilizado que estão sendo reavaliados. Quando o valor justo de ativo reavaliado difere, materialmente, do seu valor contábil, é necessária outra reavaliação. Alguns itens do ativo imobilizado sofrem mudanças frequentes e significativas no seu valor justo, necessitando, portanto, de reavaliação anual. Tais reavaliações frequentes são desnecessárias para itens do ativo imobilizado sem variações significativas no seu valor justo. Em vez disso, pode ser necessário reavaliar o item apenas a cada três ou cinco anos.
50. Quando o item do ativo imobilizado é reavaliado, o valor contábil do ativo deve ser ajustado para o valor reavaliado. Na data da reavaliação, o ativo deve ser tratado de uma das seguintes formas:
 - (a) o valor contábil bruto deve ser ajustado de forma que seja consistente com a reavaliação do valor contábil do ativo. Por exemplo, o valor contábil bruto pode ser ajustado em função dos dados de mercado observáveis, ou pode ser ajustado proporcionalmente à variação no valor contábil. A depreciação acumulada à data da reavaliação deve ser ajustada para igualar a diferença entre o valor contábil bruto e o valor contábil do ativo, após considerar as perdas por redução ao valor recuperável acumuladas; ou
 - (b) a depreciação acumulada deve ser eliminada contra o valor contábil bruto do ativo.O valor do ajuste da depreciação acumulada deve fazer parte do aumento ou da diminuição no valor contábil registrado, de acordo com os itens 54 e 55.
51. **Se o item do ativo imobilizado for reavaliado, toda a classe do ativo imobilizado à qual pertence esse ativo deve ser reavaliada.**

52. Classe de ativo imobilizado é um agrupamento de ativos de natureza e uso semelhantes nas operações da entidade. São exemplos de classes:
- (a) terrenos;
 - (b) edifícios operacionais;
 - (c) estradas;
 - (d) maquinários;
 - (e) redes de transmissão de energia elétrica;
 - (f) navios;
 - (g) aeronaves;
 - (h) equipamentos militares especiais;
 - (i) veículos motorizados;
 - (j) móveis e utensílios;
 - (k) equipamentos de escritório; e
 - (l) plataformas de petróleo.
53. Os itens de cada classe do ativo imobilizado devem ser reavaliados simultaneamente, a fim de ser evitada a reavaliação seletiva de ativos e a divulgação de montantes nas demonstrações contábeis que sejam uma combinação de custos e valores em datas diferentes. Entretanto, uma classe de ativos pode ser reavaliada de forma rotativa desde que a reavaliação da classe de ativos seja concluída em curto período e desde que as reavaliações sejam mantidas atualizadas.
54. **Se o valor contábil da classe do ativo aumentar em virtude da reavaliação, esse aumento deve ser contabilizado diretamente à conta de reserva de reavaliação. No entanto, o aumento deve ser reconhecido no resultado do período quando se tratar da reversão de decréscimo por reavaliação do mesmo ativo anteriormente reconhecido no resultado.**
55. **Se o valor contábil da classe do ativo diminuir em virtude da reavaliação, essa diminuição deve ser reconhecida no resultado do período. No entanto, se houver saldo de reserva de reavaliação, a diminuição do ativo deve ser contabilizada diretamente à conta de reserva de reavaliação até o limite de qualquer saldo existente na reserva de reavaliação referente àquela classe de ativo.**
56. **Aumentos ou diminuições de reavaliação relativa a ativos individuais dentro de uma classe do ativo imobilizado devem ser contrapostos uns com os outros dentro da classe, mas não devem ser contrapostos com ativos de classes diferentes.**
57. Parte ou todo o saldo da reserva de reavaliação do patrimônio líquido decorrente do ativo imobilizado pode ser transferido diretamente para resultados acumulados quando o ativo é desreconhecido. Isso pode envolver a transferência de parte ou toda a reserva de reavaliação quando os ativos, dentro da classe do ativo imobilizado à qual a reserva de reavaliação se refira, são baixados ou alienados. Entretanto, parte da reserva pode ser transferida enquanto o ativo é utilizado pela entidade. Nesse caso, o valor da reserva de reavaliação a ser transferido é a diferença entre a depreciação baseada no valor contábil reavaliado do ativo e a depreciação que teria sido reconhecida com base no custo histórico original do ativo. As transferências da reserva de reavaliação para resultados acumulados não transitam pelo resultado do período.

58. Orientações acerca dos efeitos tributários sobre os ganhos, se houver, resultantes da reavaliação do ativo imobilizado, podem ser encontradas nas normas aplicáveis que tratam de tributos sobre a renda.

Depreciação

59. **Cada componente de item do ativo imobilizado com custo significativo em relação ao custo total do item deve ser depreciado separadamente.**
60. A entidade deve alocar o valor inicialmente reconhecido de item do ativo imobilizado aos componentes significativos desse item e os depreciar separadamente. Por exemplo, na maioria dos casos, deve ser depreciada separadamente a pavimentação, estruturas, meios-fios e canais, calçadas, pontes e iluminação do sistema de rodovias. De forma similar, pode ser apropriado depreciar separadamente a estrutura da aeronave e os seus motores, sejam próprios ou sujeitos a arrendamento mercantil financeiro.
61. O componente significativo de item do ativo imobilizado pode ter a vida útil e o método de depreciação iguais à vida útil e ao método de depreciação de outro componente significativo do mesmo item. Esses componentes podem ser agrupados no cálculo da depreciação.
62. À medida que a entidade depreciar separadamente alguns componentes de item do ativo imobilizado, também deve depreciar separadamente o remanescente do item. Esse remanescente consiste em componentes de item que não são individualmente significativos. Se a entidade possuir expectativas diferentes para essas partes, técnicas de aproximação podem ser necessárias para depreciar o remanescente, de forma que represente fidedignamente o padrão de consumo e/ou a vida útil desses componentes.
63. A entidade pode escolher depreciar separadamente os componentes de item que não tenham custo significativo em relação ao custo total do item.
64. **O montante da depreciação de cada período deve ser reconhecido no resultado do período, a menos que seja incluído no valor contábil de outro ativo.**
65. A depreciação do período deve ser normalmente reconhecida no resultado do período. Entretanto, por vezes os benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços incorporados no ativo são absorvidos para a produção de outros ativos. Nesses casos, a depreciação faz parte do custo de outro ativo, devendo ser incluída no seu valor contábil. Por exemplo, a depreciação de máquinas e equipamentos de produção deve ser incluída nos custos de produção de estoque (ver a NBC TSP 04). De forma semelhante, a depreciação de ativo imobilizado utilizado para atividades de desenvolvimento pode ser incluída no custo de ativo intangível reconhecido de acordo com a NBC TSP 08 – Ativo Intangível.

Valor depreciável e período de depreciação

66. **O valor depreciável do ativo deve ser alocado de forma sistemática ao longo da sua vida útil estimada.**
67. **O valor residual e a vida útil do ativo devem ser revisados pelo menos ao final de cada exercício e, se as expectativas diferirem das estimativas anteriores, a mudança deve ser contabilizada como mudança de estimativa contábil.**

68. A depreciação deve ser reconhecida mesmo que o valor justo do ativo exceda o seu valor contábil, desde que o valor residual do ativo não exceda o seu valor contábil. O reparo e a manutenção de ativo não afastam a necessidade de depreciá-lo. Inversamente, alguns ativos podem sofrer manutenções precárias ou a manutenção pode ser diferida indefinidamente por motivos de restrições orçamentárias. Quando as políticas de administração de ativos exageram no uso do ativo, sua vida útil deve ser reavaliada e devidamente ajustada.
69. O valor depreciável do ativo deve ser determinado após a dedução de seu valor residual. Na prática, o valor residual do ativo frequentemente não é significativo e, por isso, imaterial para o cálculo do valor depreciável.
70. O valor residual do ativo pode aumentar até o montante igual ou superior ao seu valor contábil. Se isso ocorrer, a taxa de depreciação do ativo é zero, a menos e até que seu valor residual subsequente diminua a um montante abaixo do valor contábil do ativo.
71. A depreciação do ativo se inicia quando esse está disponível para uso, ou seja, quando está no local e em condição de funcionamento, na forma pretendida pela administração. A depreciação do ativo cessa quando o ativo é desreconhecido. Consequentemente, a depreciação não cessa quando o ativo se torna ocioso ou é retirado de uso e mantido à disposição, a menos que o ativo esteja totalmente depreciado. Entretanto, de acordo com os métodos de depreciação pelo uso, a taxa de depreciação pode ser zero enquanto não houver produção.
72. Os benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços incorporados no ativo são consumidos pela entidade principalmente por meio do seu uso. Porém, outros fatores, tais como obsolescência técnica ou comercial e desgaste normal enquanto o ativo permanece ocioso, muitas vezes dão origem à diminuição dos benefícios econômicos ou potencial de serviços que poderiam ter sido obtidos do ativo. Consequentemente, todos os seguintes fatores devem ser considerados na determinação da vida útil do ativo:
- (a) uso esperado do ativo. O uso é avaliado com base na capacidade ou produção física esperadas do ativo;
 - (b) desgaste físico esperado, o qual depende de fatores operacionais, tais como o número de turnos durante os quais o ativo é utilizado e o programa de reparos e manutenção, do mesmo modo que o cuidado e a manutenção do ativo enquanto estiver ocioso;
 - (c) obsolescência técnica ou comercial proveniente de mudanças ou melhorias na produção, ou de mudança na demanda de mercado para o produto ou serviço derivado do ativo. Reduções futuras esperadas no preço de venda de item que foi produzido utilizando um ativo podem indicar expectativa de obsolescência técnica ou comercial do bem, que, por sua vez, pode refletir uma redução dos benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços incorporados no ativo;
 - (d) limites legais ou de natureza similar no uso do ativo, tais como as datas de término dos contratos de arrendamento mercantil relativos ao ativo.
73. A vida útil do ativo deve ser definida em termos da utilidade esperada do ativo para a entidade. A política de gestão de ativos da entidade pode considerar a alienação de ativos após determinado período ou após o consumo da proporção específica de benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços incorporados no ativo. Por isso, a vida útil do ativo pode ser menor do que a sua vida econômica. A estimativa da vida útil do ativo é uma questão de julgamento baseado na experiência da entidade com ativos semelhantes.

74. Terrenos e edificações são ativos separáveis e são contabilizados separadamente, mesmo quando são adquiridos conjuntamente. Com algumas exceções, como os locais de extração de rochas ou minerais (pedreiras) e os locais utilizados como aterro, os terrenos têm vida útil ilimitada e, portanto, não devem ser depreciados. As edificações têm vida útil limitada e, por isso, são ativos depreciáveis. O aumento de valor do terreno no qual a edificação esteja construída não afeta a determinação do montante depreciável da edificação.
75. Se o custo do terreno incluir custos de desmontagem, remoção e restauração do local, essa parte do valor contábil do terreno deve ser depreciada durante o período de benefícios ou potencial de serviços obtidos ao incorrer nesses custos. Em alguns casos, o próprio terreno pode ter vida útil limitada, sendo depreciado de modo a refletir os benefícios ou potencial de serviços a serem dele retirados.

Método de depreciação

76. **O método de depreciação deve refletir o padrão esperado no qual os benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços do ativo são consumidos pela entidade.**
77. **O método de depreciação aplicado ao ativo deve ser revisado pelo menos ao final de cada exercício e, se houver alteração significativa no padrão esperado de consumo dos benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços incorporados no ativo, o método de depreciação deve ser alterado para refletir essa mudança. Tal mudança deve ser registrada como mudança na estimativa contábil.**
78. Vários métodos de depreciação podem ser utilizados para alocar, de forma sistemática, o valor depreciável do ativo ao longo da sua vida útil. Tais métodos incluem o método linear, o método dos saldos decrescentes e o método de unidades produzidas. A depreciação pelo método linear resulta em uma taxa constante ao longo da vida útil do ativo, caso o seu valor residual não se altere. O método dos saldos decrescentes resulta em uma taxa decrescente ao longo da vida útil. O método de unidades produzidas resulta em uma taxa baseada no uso ou produção esperados. A entidade deve selecionar o método que melhor reflita o padrão esperado do consumo dos benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços incorporados no ativo. O método escolhido deve ser aplicado consistentemente entre períodos, a não ser que haja mudança no padrão de consumo dos benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços.
- 78A. O método de depreciação baseado na receita que é gerada pela atividade que inclui a utilização de ativo não é apropriado. A receita gerada pela atividade que inclui o uso de ativo reflete geralmente outros fatores, além do consumo dos benefícios econômicos ou do potencial de serviços do ativo. Por exemplo, a receita é afetada por outros insumos e processos, atividades de venda e mudanças nos volumes e preços de vendas. O componente de preço da receita pode ser afetado pela inflação, o que não tem qualquer influência sobre a maneira como o ativo é consumido.

Redução ao valor recuperável

79. Para determinar se o item do ativo imobilizado deve ser objeto de redução ao valor recuperável, a entidade deve aplicar a NBC TSP 09 ou a NBC TSP 10 – Redução ao Valor Recuperável de Ativo Gerador de Caixa, conforme o caso. Essas normas explicam como a entidade deve revisar o valor contábil de seus ativos, como determinar o seu valor recuperável e quando reconhecer ou reverter perda por redução ao valor recuperável.

Indenização de perda por redução ao valor recuperável

80. **A indenização de terceiros por itens do ativo imobilizado que tenham sido objeto de redução ao valor recuperável, extraviados ou abandonados deve ser reconhecida no resultado do período quando a indenização se tornar recebível.**
81. Reduções ao valor recuperável ou perdas de itens do ativo imobilizado, pagamentos ou reivindicações relativas a indenizações de terceiros e qualquer aquisição ou construção posterior de ativos de substituição são eventos econômicos separados, contabilizados separadamente conforme abaixo:
- (a) reduções ao valor recuperável de itens do ativo imobilizado devem ser reconhecidas de acordo com a NBC TSP 09 ou a NBC TSP 10, conforme caso;
 - (b) desreconhecimento de itens do ativo imobilizado obsoletos ou alienados é determinado de acordo com esta norma;
 - (c) indenização de terceiros por itens do ativo imobilizado que tenham sido objeto de redução ao valor recuperável, extraviados ou abandonados deve ser reconhecida no resultado do período quando a indenização se tornar recebível; e
 - (d) o custo de itens do ativo imobilizado restaurados, adquiridos ou construídos para reposição é determinado de acordo com esta norma.

Desreconhecimento

82. **O valor contábil de item do ativo imobilizado deve ser desreconhecido:**
- (a) **por ocasião de sua alienação; ou**
 - (b) **quando não há expectativa de benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços com a sua utilização ou alienação.**
83. **Os ganhos ou as perdas decorrentes do desreconhecimento de item do ativo imobilizado devem ser reconhecidos no resultado do período quando do desreconhecimento.**
- 83A. Entretanto, a entidade que, no curso de suas atividades operacionais, normalmente vende itens do ativo imobilizado que foram mantidos para aluguel a terceiros deve transferir esses ativos para estoques pelo seu valor contábil quando o aluguel cessar e o ativo passar a ser mantido para venda. O recebimento da venda desses ativos deve ser reconhecido como receita de acordo com a NBC TSP 02 – Receita de Transação com Contraprestação.
84. Existem várias formas de alienação de item do ativo imobilizado (por exemplo, venda, arrendamento mercantil financeiro ou doação). Para determinar a data da alienação do item, a entidade deve aplicar os critérios da NBC TSP 02 para reconhecer a receita da venda do bem.
85. Se, de acordo com o critério do reconhecimento previsto no item 14, a entidade reconhecer no valor contábil do item do ativo imobilizado o custo de substituição de parte do item, deve desreconhecer o valor contábil da parte substituída, independentemente de a parte substituída estar sendo depreciada separadamente ou não. Se a apuração desse valor contábil não for praticável para a entidade, ela pode utilizar o custo de substituição como indicativo do custo da parte substituída na época em que foi adquirida ou construída.
86. **Os ganhos ou as perdas decorrentes do desreconhecimento de item do ativo imobilizado devem ser determinados pela diferença entre a receita líquida de venda, se houver, e o valor contábil do item.**

87. A quantia a receber pela venda de item do ativo imobilizado deve ser reconhecida inicialmente pelo seu valor justo. Se esse pagamento for a prazo, a quantia recebida deve ser reconhecida inicialmente pelo valor equivalente ao preço à vista. A diferença entre o valor nominal da quantia a receber e seu valor presente deve ser reconhecida como receita de juros, de acordo com a NBC TSP 02, refletindo o efetivo rendimento do valor a receber.

Divulgação

88. **As demonstrações contábeis devem divulgar, para cada classe de ativo imobilizado:**

- (a) os critérios de mensuração utilizados para determinar o valor contábil bruto;**
- (b) os métodos de depreciação utilizados;**
- (c) as vidas úteis ou as taxas de depreciação utilizadas;**
- (d) o valor contábil bruto e a depreciação acumulada (mais as perdas por redução ao valor recuperável acumuladas) no início e no final do período; e**
- (e) a conciliação do valor contábil no início e no final do período demonstrando:**
 - (i) adições;**
 - (ii) alienações;**
 - (iii) aquisições por meio de combinações do setor público;**
 - (iv) aumentos ou reduções decorrentes de reavaliações nos termos dos itens 44, 54 e 55 e perdas por redução ao valor recuperável de ativos (se houver) reconhecidas ou revertidas diretamente no patrimônio líquido de acordo com a NBC TSP 09 ou a NBC TSP 10, conforme o caso;**
 - (v) perdas por redução ao valor recuperável de ativos, reconhecidas no resultado do período de acordo com a NBC TSP 09 ou a NBC TSP 10, conforme o caso;**
 - (vi) reversão das perdas por redução ao valor recuperável de ativos, reconhecidas no resultado do período de acordo com a NBC TSP 09 ou a NBC TSP 10, conforme caso;**
 - (vii) depreciações;**
 - (viii) variações cambiais líquidas geradas pela conversão das demonstrações contábeis da moeda funcional para a moeda de apresentação, incluindo a conversão da operação estrangeira para a moeda de apresentação da entidade;**
e
 - (ix) outras alterações.**

89. **As demonstrações contábeis também devem divulgar para cada classe de ativo:**

- (a) a existência e os valores de restrições a ativos imobilizados oferecidos como garantia de obrigações;**
- (b) o valor dos custos reconhecidos no valor contábil de item do ativo imobilizado durante a sua construção;**
- (c) o valor dos compromissos contratuais advindos da aquisição de ativos imobilizados;**
e
- (d) se não for divulgado separadamente no corpo da demonstração do resultado, o valor das indenizações de terceiros por itens do ativo imobilizado que tenham sido objeto**

de redução ao valor recuperável, perdidos ou abandonados, incluído no resultado do período.

90. A seleção do método de depreciação e a estimativa da vida útil dos ativos são questões de julgamento. Por isso, a divulgação dos métodos adotados e das estimativas das vidas úteis ou das taxas de depreciação fornece aos usuários das demonstrações contábeis informação que lhes permite revisar as políticas selecionadas pela administração e facilita comparações com outras entidades. Por razões semelhantes, é necessário divulgar:
- (a) a depreciação, quer seja reconhecida no resultado do período, quer como parte do custo de outros ativos, durante o período; e
 - (b) a depreciação acumulada no final do período.
91. A entidade deve divulgar a natureza e o efeito da mudança de estimativa contábil que tenha impacto no período corrente ou em períodos subsequentes. Para ativos imobilizados, tal divulgação pode resultar de mudanças de estimativas relativas a:
- (a) valores residuais;
 - (b) custos estimados de desmontagem, remoção ou restauração de itens do ativo imobilizado;
 - (c) vidas úteis; e
 - (d) métodos de depreciação.
92. **Caso uma classe do ativo imobilizado seja contabilizada a valores reavaliados, a entidade deve divulgar o seguinte:**
- (a) a data efetiva da reavaliação;**
 - (b) se foi ou não utilizado avaliador independente;**
 - (c) os métodos e as premissas significativos aplicados à estimativa do valor justo dos itens;**
 - (d) se o valor justo dos itens foi determinado diretamente a partir de preços observáveis em mercado ativo ou baseado em transações de mercado recentes realizadas sem favorecimento entre as partes ou se foi estimado utilizando outras técnicas de avaliação;**
 - (e) a reserva de reavaliação, indicando as alterações do período e quaisquer restrições sobre distribuição do saldo da reserva aos proprietários;**
 - (f) a soma de todas as reservas de reavaliação para itens individuais do ativo imobilizado dentro daquela classe; e**
 - (g) a soma de todos os *déficits* de reavaliação para itens individuais do ativo imobilizado dentro daquela classe.**
93. De acordo com as NBC TSP 09 e NBC TSP 10, a entidade deve divulgar informações sobre ativos imobilizados objeto de redução ao valor recuperável, além das informações exigidas no item 88(e)(iv) a (vi).
94. Os usuários das demonstrações contábeis também podem entender que as seguintes informações são relevantes para as suas necessidades:
- (a) o valor contábil do ativo imobilizado que esteja temporariamente ocioso;
 - (b) o valor contábil bruto de qualquer ativo imobilizado totalmente depreciado que ainda esteja em operação;

- (c) o valor contábil de ativos imobilizados retirados de uso e mantidos para venda; e
- (d) o valor justo do ativo imobilizado quando este for materialmente diferente do valor contábil apurado pelo modelo do custo.

Por isso, as entidades são encorajadas a divulgar esses valores.

95 a 104. (Eliminados).

105 a 109. (Não convergidos).

Vigência

Esta norma deve ser aplicada pelas entidades do setor público a partir de 1º de janeiro de 2019, salvo na existência de algum normativo em âmbito nacional que estabeleça prazos específicos – casos em que estes prevalecem, e revoga, a partir de 1º de janeiro de 2019, a NBC T 16.9, aprovada pela Resolução CFC n.º 1.136/2008, publicada no DOU, Seção 1, de 25/11/2008, a NBC T 16.10, aprovada pela Resolução CFC n.º 1.137/2008, publicada no DOU, Seção 1, de 25/11/2008, e o Art. 4º da Resolução CFC n.º 1.437/2013, publicada no DOU, Seção 1, de 2/4/2013.

Brasília (DF), 22 de setembro de 2017.

Contador José Martonio Alves Coelho
Presidente

Ata CFC n.º 1.033.